República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-99959021-APN-VOCXIV#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 9 de Septiembre de 2025

Referencia: SENTENCIA; EX-2025-32079642-APN-SGASAD#TFN; L´OREAL ARGENTINA S.A.

Reunidos los Vocales miembros de la Sala “E”, Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal subrogante), a fin de resolver en los autos caratulados: **“L´OREAL ARGENTINA S.A. c/ DGA s/ APELACIÓN”**, expediente N° **EX-2025-32079642-APN-SGASAD#TFN**.

La Dra. Claudia Beatriz Sarquis dijo:

I. Mediante RE-2025-32078984-APN-SGASAD#TFN, la firma L´OREAL ARGENTINA S.A., interpuso apelación contra la Resolución N° RESOL-2025-32-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM de fecha 27 de febrero de 2025, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires, en la cual se denegó la solicitud de devolución de derechos de exportación por un monto de $220.887,80. Dicha solicitud se refería a los derechos abonados en relación a la destinación de exportación N° 18 001 EC01 068879 E, en virtud de lo establecido por el Decreto N° 793/2018 y sus normas complementarias.

La recurrente fundamentó su pretensión en la supuesta inconstitucionalidad e ilegalidad del Decreto N° 793/2018, así como de sus normas complementarias, al considerar que la fijación de impuestos y tasas debe realizarse exclusivamente por ley formal, y no mediante decretos o resoluciones del Poder Ejecutivo sin una ley previa y específica que legitime dichas facultades. Sostuvo que el Decreto 793/2018 y el artículo 755 del Código Aduanero (C.A.) no resisten el test de constitucionalidad, excediéndose en sus facultades y regulando materias prohibidas por la Constitución. Para ello, invocó la doctrina establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/amparo” (sentencia de fecha 15/04/2014, Fallos 337:388), argumentando que dicho decreto es nulo de nulidad absoluta e insanable y que recién pudo recobrar virtualidad con la entrada en vigencia de la Ley N° 27.467, el 13 de diciembre de 2018. Por último, planteó que el artículo 1164 del Código Aduanero, que limita la facultad del Tribunal Fiscal para declarar la inconstitucionalidad de una norma, es inaplicable en este caso, o incluso inconstitucional en sí mismo, en tanto entiende que la Corte Suprema ya ha sentado doctrina relevante en casos análogos.

II. La representación del Fisco Nacional, al contestar el recurso, solicitó el rechazo total de la apelación deducida por la actora, confirmándose en todos sus términos la Resolución Aduanera en crisis, con costas. Remarcó que la Dirección General de Aduanas no posee competencia para expedirse sobre la inconstitucionalidad solicitada por la actora. Además, sostuvo que el Tribunal Fiscal de la Nación también carece de competencia para invalidar una norma por inconstitucional, salvo que la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiera declarado su inconstitucionalidad, conforme el artículo 1164 del Código Aduanero. Argumentó que la interpretación que la recurrente efectúa del fallo "Camaronera Patagónica" es desacertada, ya que no recepta el análisis completo de la sentencia ni el sentido que quiso darle el Máximo Tribunal. Enfatizó que el Decreto N° 793/2018 fue dictado en ejercicio de las facultades reglamentarias del Poder Ejecutivo (art. 99, incisos 1 y 2 de la Constitución Nacional) y del artículo 755 del C.A., no constituyendo la creación de un nuevo tributo sino la modificación de una alícuota ya existente (de 0% a 12%). La validez del Decreto 793/2018 se mantiene desde su publicación (04/09/2018) debido a lo establecido en la Ley N° 26.122, la cual regula la intervención del Congreso en el control de los decretos de necesidad y urgencia y delegación legislativa, reconociendo la plena vigencia de la norma delegada desde su entrada en vigor, salvo que sea expresamente derogada. La Ley N° 27.467 (art. 82) y la Ley N° 27.541 (art. 54) ratificaron y mantuvieron expresamente la validez y vigencia del Decreto 793/2018.-

III.- Mediante PV-2025-63347286 APN-VOCXIV#TFN se declaró la causa de puro derecho, y con la PV-2025-98441997-APN-VOCXIV#TFN, con fecha 04/09/2025, se elevaron los autos a la Sala "E". Finalmente, por IF-2025-99592587-APN-VOCXIV#TFN, se pasaron los autos a sentencia.-

IV.- Las actuaciones administrativas SIGEA N° 19144-1791-2019 se iniciaron con la solicitud, de fecha 22/04/2019, de devolución de los derechos de exportación establecidos por el Decreto N° 793/2018, presentada por la firma L´OREAL ARGENTINA S.A. por un monto cuestionado de $220.887,80, correspondiente a la destinación de exportación 18 001 EC01 068879 E. A fs.14 se tuvo por deducido el procedimiento de repetición. A fs. 34/36 obra la destinación vinculada a la causa con la intervención del servicio aduanero. El Informe IF-2024-03753374-AFIP-DETEEX#SDGTLA de la División Técnica de fs.38, determinó que no existen cuestiones técnicas en debate e invocó, sobre el caso, el fallo plenario del Tribunal Fiscal de la Nación en autos "Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/DGA s/recurso de apelación". El Dictamen Jurídico IF-2024-04462862-AFIP-DVDRTA#SDGASJ señaló que el ámbito administrativo no es la vía idónea para el planteo de inconstitucionalidad de una norma, siendo facultad exclusiva y excluyente de la justicia. Concluyó que el Decreto N° 793/2018 fue dictado válidamente en el marco del artículo 755 del Código Aduanero y ratificado legislativamente, por lo que los importes abonados se ajustan a la normativa y corresponde denegar la devolución. En consecuencia, la Dirección Aduana de Buenos Aires emitió la Resolución RESOL-2025-32-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, con fecha 27 de febrero de 2025, que denegó la devolución solicitada.

V.- Que en las condiciones indicadas, las cuestiones planteadas en el *sub examine* son sustancialmente análogas a las consideradas en el Acuerdo Plenario del 26/04/2022 (IF-2022-40809437-APN-VOCXIX#TFN) dictado por este Tribunal en la causa "Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación" (EX-2020-24600163-APN-SGASAD#TFN).en el cual por mayoría, los Vocales ACORDARON fijar la siguiente doctrina legal:

"ARTICULO 1°.- El Tribunal Fiscal de la Nación no puede declarar la inconstitucionalidad de una Ley, en

un caso concreto y ante el planteo efectuado por un recurrente.-

ARTICULO 2°.- El Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación, en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero.

ARTICULO 3°.- No corresponde declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal deba expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que deniegan la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018 respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del día 04/09/2018, fecha en que entró en vigencia el aludido Decreto, y hasta el día 04/12/2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467".

Que en virtud de lo señalado, debe rechazarse la pretensión de devolución de los derechos de exportación abonados por la actora en relación al P.E. N° 18001EC01068879E, cuya oficialización es de fecha 26/09/2018.-

VI.- Que atento a que se resuelve en base a una decisión plenaria de este Tribunal y a la complejidad de la cuestión debatida, en virtud de la cual las partes pudieron considerarse con derecho a litigar, corresponde imponer las costas por su orden.

Por lo expuesto, **voto por:**

Confirmar la Resolución RESOL-2025-32-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación Administrativa SIGEA N° 19144-1791-2019. Costas por su orden.

El Dr. Miguel Nathan Licht dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

El Dr. Pablo Adrián Garbarino dijo:

Adhiero al voto de la Dra. Sarquis.-

En virtud del acuerdo que antecede, por unanimidad, **SE RESUELVE:**

Confirmar la Resolución RESOL-2025-32-E-AFIP-DIABSA#SDGOAM, dictada por el Administrador de la Aduana de Buenos Aires en la Actuación Administrativa SIGEA N° 19144-1791-2019. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

Suscriben la presente los Dres. Claudia B. Sarquis (Vocal Subrogante), Miguel Nathan Licht (Vocal Subrogante) y Pablo Adrián Garbarino (Vocal Subrogante) (cfme. Art. 1162 del C.A.).-

Digitally signed by Miguel Nathan Licht
Date: 2025.09.09 10:11:03 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Miguel Nathan Licht
Vocal
Vocalía XIX Sala G Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Pablo Adrian Garbarino
Date: 2025.09.09 11:14:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Adrian Garbarino
Vocal
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudia Beatriz Sarquis
Date: 2025.09.09 11:36:53 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudia Beatriz Sarquis
Vocal Subrogante
Vocalía XIV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.09 11:37:16 -03:00